"Торговля: бухгалтерский учет и налогообложение", 2011, N 8

СОБСТВЕННАЯ ХЛЕБОПЕКАРНЯ: УЧЕТ РАСХОДОВ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ

В настоящее время в большинстве супер- и гипермаркетов (в первую очередь сетевых) реализуется продукция собственного производства: хлеб и кулинарные изделия, холодные и горячие блюда, салаты. Это приводит к усложнению процесса учета: в бухгалтерском учете появляются несвойственные для торговли бухгалтерские проводки. На страницах журнала рассмотрим порядок бухгалтерского учета производственной деятельности торгового предприятия на примере организации собственной хлебопекарни.

С чего начинается учет?

Итак, руководством торгового предприятия принято решение организовать собственное производство - ввести в эксплуатацию минипекарню. С этой целью закупается и монтируется необходимое оборудование, принимается на работу (либо переводится из других подразделений) требуемый персонал. После проведения подготовительных работ начинаются производство и последующая реализация хлебобулочной продукции. Ну а работники бухгалтерии, не имеющие опыта работы на производственных предприятиях, скорее всего, возьмутся за учебники.

Понятие себестоимости продукции

Для оказания методической помощи бухгалтерам по вопросам калькулирования себестоимости продукции для многих отраслей народного хозяйства разработаны методические рекомендации. Не исключение - хлебопекарные предприятия. Для них Минсельхозом 12.01.2000 утверждены Методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на хлебопекарных предприятиях. Порядок отражения информации о затратах производства на счетах бухгалтерского учета установлен Планом счетов бухгалтерского учета и Инструкцией по применению Плана счетов. Именно эти документы возьмем за основу для написания данной статьи. При этом сделаем скидку на то, что производство хлебобулочных изделий не является основным видом деятельности торгового предприятия и процент прибыли от данного вида деятельности невелик. Поэтому некоторые правила, предназначенные для выполнения крупными хлебопекарными комплексами, по мнению автора, можно упустить, упростив учет до необходимого минимума.

Что же такое себестоимость и для чего она нужна? Себестоимость продукции представляет собой **стоимостную оценку** используемых в процессе производства продукции сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов, а также других затрат на ее производство и реализацию. Руководство торговой организации должно иметь достоверную информацию о себестоимости выпускаемой хлебобулочной продукции, чтобы, прибавив к ней желаемый процент рентабельности, выйти на конечную цену продукта (конечно же, с учетом сложившейся конкурентной среды).

Все затраты, включаемые в себестоимость продукции, должны быть:

- разрешены к включению в себестоимость действующими нормативно-правовыми актами;
- обоснованы технологией и организацией производства;

- подтверждены документально в соответствии с требованиями бухгалтерского учета и отчетности.

Калькулирование себестоимости продукции: основные методы

Отметим, что из-за огромного многообразия разноотраслевых производственных предприятий в нормативных документах по бухгалтерскому учету не выработано единой системы, обеспечивающей калькулирование себестоимости продукции. То есть каждое промышленное предприятие формирует эту систему (с учетом рекомендаций) самостоятельно, отразив установленный порядок в учетной политике для целей бухгалтерского учета.

Ключевой момент. Объектом калькулирования себестоимости продукции являются произведенные торговым предприятием хлебобулочные изделия.

Методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на хлебопекарных предприятиях предусматривают калькулирование частичной или полной себестоимости продукции. **Полная себестоимость** отражает все виды затрат, связанных с производством и реализацией.

Полная себестоимость единицы конкретного вида продукции (реализованной) определяется по следующей формуле:

$$Сд_{ед.} = (З_{пр.} + З_{косв.}) / В,$$

где $С_{ед.}$ - полная себестоимость единицы конкретного вида продукции;

$З_{пр.}$ - прямые затраты;

$З_{косв.}$ - распределенные косвенные затраты;

В - количество произведенной (реализованной) продукции данного вида.

О том, какие затраты на производство продукции считаются прямыми, а какие - косвенными, поговорим ниже.

Частичная себестоимость продукции характеризует определение затрат лишь на ее производство (не берутся в расчет общехозяйственные расходы). Забегая вперед, скажем, что преимуществами использования данной системы калькулирования себестоимости продукции являются ее простота, минимум расчетных операций, связанных с распределением косвенных затрат, и высокая надежность полученных результатов, так как при этой системе в основном исключены погрешности отнесения косвенных затрат на отдельные виды продукции в процессе их распределения.

Вместе с тем независимо от используемой системы калькулирования себестоимости управленческий учет должен включать в себя:

а) систему учета затрат на производство продукции в разрезе их отдельных статей;

б) систему учета выпуска готовой продукции в натуральных единицах измерения;

в) систему учета затрат на реализацию готовой продукции в разрезе их отдельных статей;

г) систему учета продажи готовой продукции в стоимостных и натуральных единицах измерения;

д) систему организации документооборота, обеспечивающую своевременное и корректное отражение учитываемых показателей.

Учет расхода сырья и материалов в производстве

В хлебопекарной промышленности затраты на сырье занимают наибольший удельный вес, поэтому остановимся на данном разделе подробнее. Основным сырьем для производства хлеба и хлебобулочных изделий являются: мука, дрожжи, соль, вода; дополнительным - сырье, применяемое по рецептуре для повышения пищевой ценности, обеспечения специфических органолептических и физико-химических свойств хлебобулочных изделий: сахар, масло растительное, животные жиры, патока, яичные и молочные продукты, хмель, тмин, кориандр и ванилин, молочная и лимонная кислота, фруктовые подварки и т.д.

Материальные ресурсы отражаются в учете по их фактической себестоимости, которая складывается из фактически произведенных затрат на их приобретение без учета НДС (п. п. 5, 6 ПБУ 5/01 "Учет материально-производственных запасов" <1>). Операции по оприходованию сырья и материалов отражаются проводкой по дебету счета 10 "Материалы" и кредиту счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками". Отметим, что торговое предприятие, осуществляющее наряду с торговлей производственную деятельность, часто не заключает отдельных договоров поставки сырья для производства продукции, а расходует закупленные для продажи материально-производственные запасы. С этой целью переданное сырье (соль, дрожжи и пр.) следует перевести из разряда товаров в разряд материалов (Дебет 10 Кредит 41 "Товары").

<1> Утверждено Приказом Минфина России от 09.06.2001 N 44н.

Минипекарня, организованная в торговом центре, работает по ежедневным заказам, поступающим непосредственно из торгового отдела. При этом бухгалтерской службой торгового центра (ее производственным подразделением) делается расчет сырья на принятый заказ. В его основу положены следующие данные:

- производственная программа;
- масса единицы продукции;
- выход хлебобулочных изделий;
- расход основного и дополнительного сырья на единицу продукции;
- розничные, оптовые и договорные цены на основное и дополнительное сырье и вспомогательные материалы;
- накладные расходы на сырье и материалы.

Расчет потребности и стоимости основного и дополнительного сырья и материалов составляется на каждый вид и массу единицы продукции, вырабатываемых хлебопекарней, по каждому сорту муки, сырья и материалов. Потребность в муке на планируемый ассортимент хлеба и хлебобулочных изделий определяется по каждому наименованию изделия по формуле:

$$M = (B \times 100) / q_{\text{хл. пл.}},$$

где M - потребность в муке;

B - планируемая выработка хлебобулочных изделий;

$q_{\text{хл. пл.}}$ - выход хлебобулочного изделия по плану.

Пример 1. Планом предусмотрена выработка французского багета из муки пшеничной высшего сорта 3,5 т в месяц. Выход при влажности 14,5% составляет 142%.

M = (3,5 т x 100) / 142% = 2,4648 т.

Для выработки запланированного количества французского багета (3,5 т) понадобится 2,5 т муки.

Особенностью хлебопекарного производства является увеличение массы готовой продукции по сравнению с количеством материалов, израсходованных на ее изготовление. Процентное отношение массы готовых изделий к массе муки, использованной на их приготовление, называется выходом готовой продукции (припек). Выход хлеба (минимально допустимое количество хлеба, выработанного в соответствии с утвержденной рецептурой из 100 кг муки) устанавливается и учитывается по каждому наименованию изделий. Он определяется на плановую (базисную) влажность муки (14,5%) и корректируется с учетом ее фактической влажности. Расчет производится по следующей формуле:

$$q_{хл. ф.} = (q_{пл.} \times 100) / (100 - (14,5 - W_{м. ф.})),$$

где $q_{хл. ф.}$ - выход хлеба в пересчете на фактическую влажность муки, %;

$q_{пл.}$ - выход хлеба при базисной влажности муки, %;

$W_{м. ф.}$ - фактическая влажность расходуемой муки, %.

Потребность в дрожжах, соли и дополнительном сырье, входящем в рецептуры хлеба и хлебобулочных изделий, определяется в процентах к расходу муки.

Отпуск материалов на производство осуществляется на основании лимитных карт и разовых требований. По общему правилу лимитные карты выписываются в двух экземплярах - производству (цеху) и складу. Лимиты на отпуск материалов в производство устанавливаются на основе норм расхода сырья и материалов, производственной программы с учетом остатков сырья и материалов, не израсходованных на начало планируемого периода.

Ключевое требование. Прием, хранение, отпуск и учет сырья и материалов возлагаются на определенных лиц, несущих материальную ответственность за их сохранность. Основой бухгалтерского учета служит количественный (натуральный) учет использования материалов в производстве и на складе.

Первичный учет продукции на хлебопекарных предприятиях ведется с использованием рекомендованных форм первичной учетной документации (П 1-25 хлеб <2>). Торговое предприятие вправе выбрать из их числа либо разработать собственные формы первичной учетной документации. Они утверждаются руководителем организации.

<2> Приложение 3 к Правилам организации и ведения технологического процесса на хлебопекарных предприятиях, утв. Минсельхозпродом России 12.07.1999.

На муку, отпускаемую в производство для выработки каждого вида или сорта, выписывается отвес-накладная. В тех случаях, когда не представляется возможным распределить израсходованную муку на каждый вид или сорт изделий, выписывается отвес-накладная на всю отпущенную муку. В дальнейшем общий расход муки за месяц распределяется по сортам изделий пропорционально массе выработанных готовых изделий и нормам выходов.

Мука, израсходованная на приготовление жидких заквасок, списывается на производство и относится на те виды и сорта изделий, на которые расходовались жидкие закваски, также пропорционально массе выработанных изделий.

Обратим особое внимание на возвратные отходы. К ним относятся, например, отходы, отбираемые на отдельных стадиях технологического процесса производства хлеба; лом от апробации изделий; лом и деформированные изделия, отбираемые в процессе производства из печей, а также при укладке изделий; отходы, образующиеся в момент перехода с выпечки одного сорта изделий на другой и в период пуска и остановки печей. Стоимость возвратных отходов, подлежащих вторичной переработке, вычитается из стоимости основного и дополнительного сырья по стоимости муки, содержащейся в них, и отражается бухгалтерской проводкой Дебет 10 Кредит 20. В целях установления контроля за образованием отходов в документах на внутреннее перемещение сырья целесообразно отражать фактическое количество полученных отходов, норму выхода и отклонение от утвержденных норм, параллельно устанавливать причины возникновения отходов, а также виновных лиц.

Напомним, что списание в производство материальных ресурсов осуществляется одним из следующих методов оценки запасов:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО) (п. 16 ПБУ 5/01, п. 58 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации <3> (далее - ПВБУ)). Метод оценки запасов должен быть указан в учетной политике организации.

<3> Утверждено Приказом Минфина России от 29.07.1998 N 34н.

Распределение затрат по производству и реализации продукции на прямые и косвенные

Методическими указаниями по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции, а также Планом счетов бухгалтерского учета предусмотрено распределение всех затрат на прямые и косвенные. **Прямые** затраты - это те, которые непосредственно связаны с производством продукции. Приведем их основные виды: сырье, материалы, полуфабрикаты; топливо и энергия, использованные на технологические цели; амортизационные отчисления, рассчитанные со стоимости ОС, используемых в производстве; заработная плата рабочих, занятых в производстве хлебобулочной продукции; страховые взносы; расходы, связанные с подготовкой и освоением конкретных видов продукции; другие прямые расходы. К **косвенным** расходам в общих случаях относятся расходы, которые напрямую не связаны с изготовлением конкретного вида продукции: административно-управленческие расходы; расходы на содержание общехозяйственного персонала, не связанного с производственным процессом; расходы на ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения; арендная плата за помещения общехозяйственного назначения; расходы по оплате информационных, аудиторских и консультационных услуг; другие аналогичные по назначению расходы. На предприятиях торговли, производящих хлебобулочную продукцию, косвенные расходы, как правило, имеют небольшой удельный вес в общей доле расходов на производство.

Переведем сказанное выше на понятный бухгалтеру язык счетов и проводок. Для обобщения информации о затратах производства предназначен

разд. III Плана счетов бухгалтерского учета, в частности счета 20 - 29. Торговая организация в учетной политике для целей бухгалтерского учета должна утвердить необходимый перечень счетов. По нашему мнению, при небольшом объеме производства хлебобулочных изделий достаточно ввести в оборот счета 20 "Основное производство", 26 "Общехозяйственные расходы". Согласно Инструкции по применению Плана счетов по дебету счета 20 отражаются прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции. Прямые расходы списываются на счет 20 с кредита счетов учета производственных запасов (счета 10), расчетов с работниками по оплате труда (счета 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда") и др. Косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием производства, обобщаются на счете 26, а по итогам месяца (иного периода) списываются на счет 20 (при выборе метода полной себестоимости) либо на счет 90 "Продажи" (при выборе метода частичной себестоимости). Кроме того, в процессе производства дополнительно могут возникнуть расходы на продажу (расходы на тару и упаковочные материалы: износ, ремонт, амортизация, мойка тары; расходы на рекламу и другие расходы). Информация о данных затратах отражается на счете 44 "Расходы на продажу". Отметим, что названные затраты не участвуют в формировании себестоимости продукции, а сразу списываются (по итогам месяца) на счет продаж (90). Их разумно учитывать обособленно (в аналитическом учете) от расходов на продажу, возникающих в процессе торговой деятельности.

Распределение (отчисление) прямых затрат по видам продукции

Методическими рекомендациями по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на хлебопекарных предприятиях предусмотрено, что прямые затраты всегда нормируются и при калькулировании отдельных видов изделий относятся на себестоимость каждого из них непосредственно, прямым путем. Планирование происходит на основе натуральных расходных норм и действующих цен на потребляемое сырье, материалы, топливо и относящихся к ним транспортно-заготовительных расходов. Определяются расходные нормы в стоимостном выражении (с учетом исключения стоимости возвратных отходов). Затраты на энергию определяются на основе норм расхода различных видов энергии (электрической, тепловой и др.) на технологические цели на производство единицы продукции и тарифа за 1 кВт/ч электроэнергии.

Планирование затрат на основную заработную плату осуществляется в зависимости от системы оплаты труда рабочих, непосредственно занятых в производстве соответствующего вида продукции. Как правило, на крупных хлебопекарных предприятиях этим занимаются планово-экономические отделы. В торговой организации, где таких специалистов нет, можно пойти другим путем. Основной вид затрат (материальные) в процессе калькулирования себестоимости продукции следует относить прямым путем на конкретный вид изделия. Что касается других расходов (услуг производственного характера, заработной платы производственных рабочих, страховых взносов, топлива, энергии и др.), то, по нашему мнению, их можно распределять по видам продукции расчетным путем. Для этого надо лишь выбрать базу для распределения (и закрепить ее использование в учетной политике для целей бухгалтерского учета). Это могут быть:

- количество выпущенной продукции (кг);
- стоимость сырья;
- иные показатели.

В любом случае в процессе этапа распределения прямых затрат общая сумма таких затрат предприятия должна быть полностью распределена по видам производимой им продукции. При распределении отдельных видов

прямых затрат на конкретные виды продукции можно воспользоваться порядком, описанным в следующем блоке статьи.

Распределение косвенных затрат по видам продукции

Если торговая организация выбрала полный метод калькулирования себестоимости продукции, произведенные в течение отчетного месяца косвенные затраты подлежат распределению. Обычно применяются следующие варианты базы распределения косвенных затрат:

- количество производимой (реализованной) продукции;
- сумма материальных затрат (сырья, материалов, полуфабрикатов) на выпуск (реализацию) отдельных видов продукции;
- сумма прямых затрат на выпуск (реализацию) отдельных видов продукции;
- сумма заработной платы рабочих, занятых в производстве соответствующих видов продукции.

Выбор базы для распределения косвенных расходов во многом определяет точность калькулирования и влияет на величину себестоимости продукции конкретного отчетного периода. Выбранный вариант базы распределения должен быть закреплен в учетной политике организации и носить стабильный характер. Ставка распределения косвенных затрат представляет собой отношение общей суммы этих затрат к общей величине базы их распределения. Приведем пример расчета распределения косвенных расходов по видам продукции.

Пример 2. Торговое предприятие выпускает собственную хлебобулочную продукцию (французские багеты, круассаны, хлеб цельнозерновой). Базой для распределения косвенных расходов выбрана сумма материальных затрат на выпуск отдельных видов продукции. Затраты на основное сырье в отчетном месяце, распределенные прямым способом, составляют 18 000, 17 500, 24 000 руб. соответственно (см. таблицу). Всего затрат на приобретение основного сырья для производства хлебобулочной продукции - 59 500 руб. Общехозяйственные расходы за отчетный период составили 10 000 руб.

Вид продукции	Затраты на основное сырье, произведенные в отчетном периоде (руб.)	Общехозяйственные расходы (руб.)
1	2	3
Французский багет	18 000	3 025
Круассан	17 500	2 941
Цельнозерновой хлеб	24 000	4 034
Итого	59 500	10 000

Для определения размера общехозяйственных затрат по видам продукции необходимо стоимость потраченного сырья на конкретный вид продукции разделить на общую сумму материальных затрат и умножить полученный результат на сумму общехозяйственных расходов (собранных на счете 26). В итоге получаем:

- французский багет - 3025 руб. (18 000 / 59 500 x 10 000);
- круассан - 2941 руб. (17 500 / 59 500 x 10 000);
- цельнозерновой хлеб - 4034 руб. (24 000 / 59 500 x 10 000).

Для наглядности занесем полученные данные в графу 3 таблицы.

В бухгалтерском учете (аналитическом учете) распределять затраты по видам продукции возможно уже на счете учета затрат (20) или позднее на счете учета готовой продукции (счете 43 "Готовая продукция").

Понятие незавершенного производства

Определение незавершенного производства (НЗП) дано в п. 63 ПВБУ: это продукция, не прошедшая всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом, а также изделия неукомплектованные, не прошедшие испытания и технической приемки. В бухгалтерском учете стоимость НЗП показывается остатком по счету 20 на конец месяца. Оценка незавершенного производства является элементом учетной политики организаций.

Ключевой момент. На предприятиях хлебопекарной промышленности ввиду незначительности производственного цикла незавершенное производство не планируется и не учитывается.

Особенностью технологии изготовления хлебопекарной продукции является то, что НЗП там не планируется и не учитывается (ввиду незначительности производственного цикла). Посудите сами: процесс выпечки хлеба составляет несколько часов и, как правило, каждая смена имеет законченный производственный цикл. Данный момент значительно облегчает оценку и учет готовой продукции, а также калькулирование ее себестоимости.

В случае если при передаче от одной смены другой имеет место НЗП (нас интересует последний день месяца), оно оформляется документально: "снимаются остатки муки, сырья, а сырье, находящееся в незавершенном производстве, замеряется и подсчитывается в каждой его стадии (в заварке, закваске, опаре и т.д.) с переводом в натуральное сырье по установленным нормам.

Учет готовой продукции

Не вдаваясь в технологию производства хлеба, отметим, что его приготовление состоит из четырех этапов:

1) подготовка материалов к производству;
2) приготовление теста и его обминка;
3) выпечка хлеба;
4) охлаждение готовой продукции.

Учет готовой продукции ведется в соответствии с выбранным торговой организацией методом оценки готовой продукции. Пунктом 59 ПВБУ предусмотрено два метода отражения готовой продукции в бухгалтерском балансе: по **фактической** или **нормативной** (плановой) производственной себестоимости, включающей затраты, связанные с использованием в процессе производства основных средств, сырья, материалов, топлива, энергии, трудовых ресурсов, а также другие затраты.

Если учет продукции ведется по **фактической себестоимости**, в бухгалтерском учете будут иметь место следующие записи: Дебет 43 Кредит 20 (передана готовая продукция на склад по фактической себестоимости), Дебет 90, субсчет 90-2 "Себестоимость продаж", Кредит 43 (списывается фактическая себестоимость продукции в момент реализации).

При учете готовой продукции по **нормативной (плановой) себестоимости** фактическая себестоимость хлебобулочных изделий отражается по дебету счета 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)" (Дебет 40 Кредит 20). Принятие к бухгалтерскому учету готовой продукции по

нормативной (плановой) себестоимости отражается по дебету счета 43 в корреспонденции со счетом 40. На последнее число календарного месяца выявляются отклонения фактической производственной себестоимости над нормативной (плановой). Превышение плановой себестоимости над фактической сторнируется по дебету счета 90, субсчет 90-2, и кредиту счета 40. Перерасход, или превышение фактической себестоимости над нормативной (плановой), списывается со счета 40 в дебет счета 90, субсчет 90-2, дополнительной записью. Таким образом, счет 40 на отчетную дату сальдо не имеет.

Бухгалтерской службе целесообразно вести реестр отклонений фактической себестоимости продукции от нормативной по видам продукции. Постоянные большие отклонения фактических расходов от запланированных могут служить причиной для пересмотра норм.

Учтенная готовая продукция отражается в учете как в стоимостных, так и в количественных показателях. Количественный учет ведется в единицах измерения, принятых в данной организации (п. 201 Методических указаний по учету МПЗ <4>). В Методических рекомендациях по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на хлебопекарных предприятиях определено, что хлебобулочная продукция учитывается весом нетто. В то же время организация торговли вправе вести учет готовой продукции в тех единицах измерения, в которых она поступает на реализацию (то есть поштучно).

<4> Утверждены Приказом Минфина России от 28.12.2001 N 119н.

Пример 3. Торговая организация выпускает собственную хлебобулочную продукцию (французский багет (Б), круассаны (К), хлеб цельнозерновой (Ц)). Учетной политикой для целей бухгалтерского учета предусмотрено использование метода частичной себестоимости продукции (общехозяйственные расходы не распределяются, а списываются по окончании месяца на счет 90). Прямые затраты (услуги производственного характера, зарплата производственным рабочим, отчисления в страховые фонды, амортизация ОС) распределяются по видам продукции. База для распределения - стоимость основных материалов, используемых в производстве. Всего прямых затрат в отчетном месяце - 100 000 руб., включая затраты на материалы - 59 500 руб. (18 000, 17 500, 24 000 руб. соответственно по видам продукции). Общехозяйственных расходов - 10 000 руб., расходы на продажу - 5000 руб. Учет готовой продукции ведется с использованием счета 40. Нормативная себестоимость установлена: для продукции Б - 30 000 руб., для продукции К - 30 000 руб., для продукции Ц - 40 000 руб.

В бухгалтерском учете торговой организации будут составлены следующие проводки:

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Отражена в составе прямых расходов стоимость основного сырья и материалов	20 (Б)	10	18 000
	20 (К)	10	17 500
	20 (Ц)	10	24 000
Отражены в составе прямых расходов стоимость услуг производственного характера, зарплата производственным рабочим, отчисления в страховые фонды, амортизация ОС	20	76 (70, 69, 02)	40 500
Стоимость прямых затрат (за исключением	20 (Б)	20	12 252
	20 (К)	20	11 912

затрат на основное сырье и материалы) распределена между видами продукции <*>	20 (Ц)	20	16 336
Отражены общехозяйственные расходы	26	76 (70, 69, 02)	10 000
Отражены расходы на продажу	44	10 (76, 70, 69)	5 000
Отражена фактическая себестоимость продукции (Б) (18 000 + 12 252) руб.	40 (Б)	20 (Б)	30 252
Отражена фактическая себестоимость продукции (К) (17 500 + 11 912) руб.	40 (К)	20 (К)	29 412
Отражена фактическая себестоимость продукции (Ц) (24 000 + 16 336) руб.	40 (Ц)	20 (Ц)	40 336
Отражена нормативная (плановая) себестоимость продукции (Б)	43 (Б)	40 (Б)	30 000
Отражена нормативная (плановая) себестоимость продукции (К)	43 (К)	40 (К)	30 000
Отражена нормативная (плановая) себестоимость продукции (Ц)	43 (Ц)	40 (Ц)	40 000
Отражено превышение фактической себестоимости над плановой себестоимостью продукции (Б) (перерасход)	90	40	252
Сторно. Отражено превышение плановой себестоимости над фактической себестоимостью продукции (К)	90	40	(588)
Отражено превышение фактической себестоимости над плановой себестоимостью продукции (Ц) (перерасход)	90	40	336
Общехозяйственные расходы включены в себестоимость продаж	90	26	10 000
Расходы на продажу отнесены на себестоимость продаж	90	44	5 000

<*> Стоимость прямых затрат (за исключением затрат на основное сырье и материалы) распределяется между видами продукции следующим образом:

- французский багет: (18 000 / 59 500 x 40 500) руб. = 12 252 руб.;
- круассан: (17 500 / 59 500 x 40 500) руб. = 11 912 руб.;
- цельнозерновой хлеб: (24 000 / 59 500 x 40 500) руб. = 16 336 руб.

* * *

В статье рассматривались методика учета затрат и калькулирование себестоимости хлебобулочной продукции на предприятии торговли. В

примере приведен один из возможных вариантов распределения прямых затрат и учета готовой продукции.

С.В.Манохова
Редактор журнала
"Торговля:
бухгалтерский учет
и налогообложение"

Подписано в печать
08.08.2011